



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Vertreter, vom 28. Mai 1998 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 20. April 1998 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 1995 sowie gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 1995

1.) entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1995 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs 2 BAO ersatzlos aufgehoben.

2.) beschlossen:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995 wird gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw. betreibt eine Unternehmensberatung auf dem Gebiet der Telekommunikation und der Netzwerktechnik in der Rechtsform eines Einzelunternehmens und ermittelt seinen Gewinn gemäß der Bestimmung des § 4 Abs 3 EStG 1988. Außerdem erzielt dieser Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellter der Firma T. Bei dieser ist der Bw. im Ausmaß von 25 % beteiligt und im Firmenbuch als deren

handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen. Die Ehegattin des Bw. ist an der genannten Gesellschaft zu 75 % beteiligt.

Im Zuge einer die Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 1993 bis 1995 umfassenden Betriebsprüfung, die im Zeitraum vom 2. Dezember 1997 bis zum 1. April 1998 durchgeführt wurde, stellte die BP unter Tz 12 des Betriebsprüfungsberichtes fest, dass der Bw. im Rahmen seines Einzelunternehmens Beratungsleistungen wirtschaftlicher und technischer Natur im Zusammenhang mit der Planung und dem Aufbau von Netzwerken der elektronischen Datenverarbeitung und Kommunikation (ausschließlich) für die Firma T erbracht habe. Über diese Leistungen sei am 3. April 1992 ein Kooperationsvertrag zwischen dem Bw. und der genannten Firma abgeschlossen worden. In diesem sei vereinbart worden, dass die Firma T dem Bw. monatlich Planungsleistungen im Aumaß von mindestens 70 und höchstens 160 Stunden abnehme. Im am 3. Dezember 1993 erstellten Anhang 3 zu dieser Kooperationsvereinbarung sei das Ausmaß der zu erbringenden Planungsleistungen auf ein monatliches Ausmaß von höchstens 60 Stunden reduziert worden.

Tatsächlich habe der Bw. seit dem Jahre 1993 keine Leistungen mehr erbracht. In diesem Jahr habe das Einzelunternehmen zwei Arbeitnehmer beschäftigt, Herrn W, dieser sei per 31. Dezember 1993 gekündigt und bei der Firma T angestellt worden und Frau Z, die Gattin des Bw. und Mehrheitsgesellschafterin (75 %) des letztgenannten Unternehmens.

Das Einzelunternehmen des Bw. habe seit dem Jahre 1993 weder die im Kooperationsvertrag vereinbarten Leistungen an die Firma T erbracht, noch habe dieses gegenüber fremden Dritten eine Geschäftstätigkeit ausgeübt. Die vom Bw. in den Jahren 1994 und 1995 erklärten Einnahmen hätten ihren Ursprung in den Jahren 1992 und 1993, außerdem seien aus diesen beiden Jahren stammende Leistungen des Bw. an die letztgenannte Firma in Höhe von ATS 2,855.565,-- von diesem noch nicht in Rechnung gestellt worden, jedoch bei der Firma T rückgestellt worden.

Die Gattin des Bw. sei in dessen Einzelunternehmen weiterhin angestellt geblieben, obwohl dieses keine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe. Es seien lediglich 1994/95 ATS 196.800,-- und 1997/98 ATS 200.000,-- für Telefondienste und Büroarbeiten die für die Firma T ausgeführt und von der angestellten Gattin des Bw. erbracht worden seien verrechnet worden.

Zwischen Ende des Jahres 1993 *"bis dato"* habe keine betriebliche Tätigkeit stattgefunden. Die Weiterverrechnung der Leistungen der angestellten Gattin an ein Unternehmen bei dem diese mehrheitlich beteiligt sei, stelle keine betriebliche Tätigkeit dar. Daher sei die betriebliche Tätigkeit des Bw. mit dem Ende des Prüfungszeitraumes – dem 31. Dezember 1995 – beendet worden.

Die BP löste die in den Vorjahren vom Bw. gebildeten steuerfreien Beträge auf und erhöhte den laufenden Gewinn des Jahres 1995 entsprechend. Weiters wurde von der BP ein Übergangsgewinn in Höhe von ATS 2,379.637,-- - resultierend aus den offenen Forderungen des Einzelunternehmens des Bw. – sowie ein Aufgabegewinn in Höhe von ATS 0,-- ermittelt. Außerdem wurden die erwähnten Forderungen – Übergang von der Ist- zur Sollversteuerung - von der BP bei der Ermittlung der Umsatzsteuer für dieses Jahr den vereinbarten Entgelten zugerechnet.

Das Finanzamt nahm am 20. April 1998 die Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils des Jahres 1995 gemäß der Bestimmung des § 303 Abs 4 BAO mit der Begründung wieder auf, dass aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung Feststellungen getroffen worden seien, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen. Die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer, jeweils für das Jahr 1995, wurden – ebenfalls am 20. April 1998 – den Prüfungsfeststellungen folgend erlassen.

In der Berufung gegen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1995 sowie gegen die diesbezüglichen Sachbescheide brachte der Bw. u. a. vor, dass von der Abgabenbehörde unterstellt werde, dass er im Rahmen seines Einzelunternehmens nach dem 31. Dezember 1993 keine Leistungen mehr erbracht habe, weshalb von dieser eine Betriebsaufgabe angenommen und zum 31. Dezember 1995 ein Übergangs- sowie ein Aufgabegewinn ermittelt und der Einkommensteuer unterworfen worden sei und bei der Umsatzsteuer ein Übergang von der Ist- zur Sollversteuerung nach vereinbarten Entgelten angenommen worden sei. Daraus habe sich für das Jahr 1995 eine entsprechende Umsatzsteuernachzahlung ergeben.

Die im BP-Bericht für die Jahre 1993 bis 1995 festgehaltenen und als Grundlage für diese Annahme der Abgabenbehörde dienenden Feststellungen entsprächen jedoch nicht dem tatsächlichen Sachverhalt.

Der Bw. habe im Rahmen seines Einzelunternehmens für die Firma T sowohl im Jahre 1994 als auch in den Jahren 1996 und 1997 Leistungen in erheblichem Umfang erbracht, die durch Zeitaufzeichnungen dokumentiert seien. Vom UFS wird an dieser Stelle angemerkt, dass der Bw. diesem Berufungsschreiben Aufstellungen der von ihm für das genannte Unternehmen geleisteten Tätigkeiten beilegte. Aus diesen geht hervor, dass dieser für mehrere Projekte (bzw. Auftraggeber) der Firma T tätig war. Die diesbezüglich vom Bw. entfalteten Aktivitäten bestanden in der Erstellung von Netzentwürfen, der Herstellungsüberwachung, der Erstellung von Entwürfen, der Bauüberwachung, der Erstellung von Verkabelungen, der Erstellung von

Vorschlägen für ein Betriebssystem, der Ausführungsplanung, der Abhaltung von Seminarvorträgen, der Erstellung eines Netzkonzeptes, der Ausarbeitung einer Konfiguration, der Detailplanung etc..

Im Jahre 1995 habe die Firma T keine Leistungen des Bw. in Anspruch genommen, da die Auslastung infolge eines erheblichen Rückganges bei den Auftragseingängen sehr schlecht gewesen sei und sämtliche Aufträge vom genannten Unternehmen mit eigenem Personal abgewickelt hätten werden können.

Die im BP-Bericht festgehaltene Ansicht der Abgabenbehörde, dass vom Einzelunternehmen des Bw. nach dem 31. Dezember 1993 lediglich Telefondienste und Büroarbeiten der einzigen Angestellten an die Firma T verrechnet worden seien, sei daher unrichtig und aus den Unterlagen des Bw. auch nicht nachvollziehbar. Der im BP-Bericht als verrechnetes Entgelt für Telefondienste und Büroarbeiten der Angestellten des Bw. genannten Betrag von ATS 196.800,-- sei scheinbar aus einer im Jahresabschluss des leistungsempfangenden Unternehmens – die Firma T – gebildeten Rückstellung für Fremdleistungen abgeleitet worden. Diese Rückstellung sei jedoch für im Zeitraum Jänner bis August 1994 erbrachte und durch Zeitaufzeichnungen dokumentierte Leistungen des Einzelunternehmens des Bw. – und nicht wie von der BP unterstellt – für eine anteilige Aufwandsverrechnung für geleistete Telefondienste und Büroarbeiten der Angestellten des Bw. gebildet worden. Auch sei mangels entsprechender Ausführungen im BP-Bericht nicht nachvollziehbar, auf welcher Grundlage der in diesem Bericht als verrechnetes Entgelt für Telefondienste und Büroarbeiten der Angestellten des Bw. im Zeitraum 1997/98 genannte Betrag von ATS 200.000,-- ermittelt worden sei. Vom Bw. seien für den Zeitraum 1997/98 keine anteiligen Aufwendungen an die Firma T verrechnet worden. In diesen beiden Jahren seien vom Bw. im Rahmen seines Einzelunternehmens laufend Leistungen an das genannten Unternehmen erbracht und anhand von Zeitaufzeichnungen verrechnet worden. Der Bw. wies in diesem Zusammenhang wiederum auf die o. e. und dem Berufungsschreiben beigelegten Kopien betreffend dessen an dieses Unternehmen erbrachten Leistungen hin.

Das Einzelunternehmen des Bw. sei daher entgegen der von der Abgabenbehörde getroffenen Annahme keineswegs eingestellt. bzw. aufgegeben worden. Der Bw. habe in Wahrheit sowohl im Jahre 1994 als auch in den Jahren 1996, 1997 und 1998 im Rahmen seines Einzelunternehmens laufend Leistungen an die Firma T erbracht.

Nachdem eine Betriebsaufgabe nicht vorliege, sei der Ansatz eines Übergangs- und Aufgabegewinnes auf den Stichtag 31. Dezember 1995 bei der Ermittlung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage 1995 ebenso wie der bei der Umsatzsteuer angenommene Übergang von der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten zur

Sollversteuerung unstatthaft. Die Bescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer seien insofern rechtswidrig.

Hinsichtlich der angefochtenen Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 1995 sei festzuhalten, dass die – unrichtige – Annahme einer Betriebsaufgabe zum 31. Dezember 1995 die einzige im Rahmen der Betriebsprüfung für die Jahre 1993 bis 1995 getroffene Feststellung gewesen sei, die im BP-Bericht als Grund für die Wiederaufnahme der erwähnten Verfahren genannt werde. Nachdem die im BP-Bericht dargestellten Annahmen der Abgabenbehörde dem tatsächlichen Sachverhalt nicht entsprächen und daher den bisherigen Ausführungen gemäß die Annahme einer Betriebsaufgabe zum 31. Dezember 1995 unhaltbar sei, bestehe weder hinsichtlich der Einkommensteuer noch hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1995 ein Wiederaufnahmegrund.

In der Stellungnahme zu dieser Berufung führte der Betriebsprüfer u. a. aus, dass der Bw. die Beratungsleistungen im Rahmen seines Einzelunternehmens ausschließlich für die Firma T ausgeführt habe und dass dieser deren Geschäftsführer und an dieser im Ausmaß von 25 % beteiligt sei. Im Zuge der Betriebsprüfung habe der Bw. erklärt, dass er auf Grund der schlechten Auftragslage der Firma T ab Dezember 1993 keine Leistungen mehr für diese erbracht hätte. Bei den Rückstellungen für Fremdleistungen in den Bilanzen des genannten Unternehmens in Höhe von ATS 196.800,-- 1994/95 und ATS 200.000,-- 1997/98 handle es sich angeblich um Telefondienste und diverse Büroarbeiten der Gattin des Bw.. In der Berufung werde nunmehr bestritten, dass diese Forderungen entstanden seien, vielmehr werde behauptet, der Bw. hätte diese Leistungen selbst für die Firma T erbracht.

Dazu stelle die BP nochmals fest, dass die Leistungen des Einzelunternehmens allesamt nur bis 1993 erbracht worden seien. In den Folgejahren (bis dato) seien Zahlungseingänge völlig unregelmäßig und unüblich je nach Bedarf, bzw. Verfügbarkeit der Barmittel seitens der Firma T , erfasst worden. Interne Zeitaufzeichnungen ohne nach außen entsprechend zum Ausdruck gebracht zu werden (Faktura, Verbuchungen bzw. Bilanzierung bei der Firma T) könnten nicht anerkannt werden. Aus diesem Grund habe die BP die Tätigkeit des Einzelunternehmens als beendet angesehen.

In einer Gegenäußerung zu dieser Stellungnahme der BP zu seiner Berufung führte der Bw. u. a. aus, dass die Aussage, dass er ab Dezember 1993 auf Grund der schlechten Auftragslage der Firma T keine Leistungen mehr für diese erbracht hätte, schlicht unrichtig sei. Bereits im Rahmen der Schlussbesprechung sei sowohl von ihm als auch von seinem steuerlichen Vertreter darauf hingewiesen worden, dass vom Einzelunternehmen auch nach dem 31. Dezember 1993 Leistungen – 1994, 1996 sowie in den Folgejahren - an die Firma T

erbracht worden seien. Lediglich im Jahre 1995 seien von dieser keine Leistungen des Bw. in Anspruch genommen worden. Dies deshalb, da deren Kapazitätsauslastung infolge eines erheblichen Rückganges der Auftragseingänge sehr schlecht gewesen sei und daher sämtliche Aufträge von dieser mit eigenem Personal hätten abgewickelt werden können. Auf dieses Vorbringen sei weder im Rahmen der Schlussbesprechung noch in der Niederschrift über die Schlussbesprechung eingegangen worden, obwohl auch damals der Nachweis durch entsprechende Zeitaufzeichnungen angeboten worden sei.

Die Betriebsprüfung bliebe trotz des Vorliegens der folgenden Beweise weiterhin bei der o. e. Behauptung:

- Zeitaufzeichnungen betreffend erbrachte Leistungen in den Jahren 1994, 1996 und 1997, deren Vorlage sei gemeinsam mit der o. e. Berufung erfolgt,
- Reisespesen, die vom Einzelunternehmer im Zuge der Veranlagungen zur Einkommensteuer der Jahre 1994 und 1996 geltend gemacht worden seien und aus denen eine betriebliche Tätigkeit unzweifelhaft hervorgehe,
- Zuführung zur Rückstellung für im Jahre 1994 erbrachte Leistungen des Einzelunternehmens im Jahresabschluss zum 28. Februar 1995 der Firma T .

In diesem Zusammenhang sei darauf hinzuweisen, dass die von der BP getätigte Aussage, dass es sich bei den Rückstellungen für Fremdleistungen angeblich um Telefondienste und diverse Büroarbeiten der Gattin gehandelt habe, unrichtig sei. Von der BP seien diesbezüglich überhaupt keine Erhebungen angestellt worden. Dies sei bereits aus dem Umstand erkennbar, dass eine Rückstellung in Höhe von ATS 200.000,-- für den Zeitraum 1997/1998 von der Firma T nicht habe gebildet werden können, da der Jahresabschluss zum 28. Februar 1998 noch nicht fertiggestellt sei. Weiters sei bereits im o. a. Berufungsschreiben darauf hingewiesen worden, dass es sich bei der Rückstellung für Fremdleistungen für den Zeitraum 1994/95 in Höhe von ATS 196.800,-- um Leistungen des Einzelunternehmens des Bw. gehandelt habe. Diese seien von ihm im Jahre 1994 erbracht worden. Außerdem sei diese Rückstellung von der Firma T ebenso wie jene für die vor dem 31. Dezember 1993 vom Bw. erbrachten Leistungen als Rückstellung für Fremdleistungen und nicht etwa als Rückstellung für "*Telefondienste*" oder "*weiterverrechnete Aufwendungen*" bezeichnet worden.

Die in der Stellungnahme zur Berufung von der BP nochmals aufgestellte Behauptung, dass die Leistungen des Bw. nur bis 1993 erbracht worden seien und dass danach lediglich Zahlungseingänge erfasst worden seien, sei auch aus einem weiteren Grund nachweislich unrichtig: Die Firma T beschäftige seit dem 30. Juni 1996 lediglich den Geschäftsführer als Dienstnehmer. Dieser sei jedoch ausschließlich für Verwaltungs- und Vertriebsaufgaben zuständig. Daher gebe es seit diesem Zeitpunkt keine Dienstnehmer, die die von diesem

Unternehmen erbrachten Leistungen hätten erstellen könnten. Diese Leistungen seien, wie auch in den Vorjahren, vom Bw. zugekauft worden.

Daher sei der Umstand, dass nach dem 31. Dezember 1993 vom Bw. Leistungen erbracht worden seien, nicht nur durch interne Aufzeichnungen dokumentiert worden, sondern auch nach außen in Erscheinung getreten. Wenn nämlich die Firma T keine Dienstnehmer zur Leistungserstellung beschäftige und dennoch Leistungen erbringe, so müssten diese Leistungen zugekauft werden, was zur Folge habe, dass die Leistungserbringung durch den Bw. schlüssig bewiesen sei.

In Wahrheit gebe es nämlich überhaupt keinen Hinweis auf eine Betriebsaufgabe des Bw.: Es sei weder eine entsprechende Anzeige der Betriebsaufgabe an das Betriebsfinanzamt gesendet, noch sei Anlagevermögen veräußert worden. Nach wie vor werde eine Dienstnehmerin beschäftigt, Lohnabgaben und Umsatzsteuer würden laufend bezahlt und die entsprechenden Aufzeichnungen geführt. Außerdem kaufe der Bw. Leistungen von anderen Unternehmen zu und erbringe nach wie vor Leistungen an die Firma T .

Entgegen der Ansicht der BP könnte eine Betriebsaufgabe nur dann angenommen werden, wenn das Unternehmen als organisierte Erwerbsgelegenheit zerschlagen werde. Ein Unternehmen bestehe solange weiter, als es seine Kapazität zur Leistungserbringung zur Verfügung stelle. Vor allem bestehe es auch dann weiter, wenn diese Kapazität in der Hoffnung auf künftige Geschäfte aufrechterhalten werde, auch wenn die Leistungen dieses Unternehmens mangels Nachfrage, wie im vorliegenden Fall, im Jahre 1995 nicht in Anspruch genommen werden würden. Im gegenständlichen Fall sei sogar die Annahme eines ruhenden Betriebes unrichtig, weil von einem Ruhen des Betriebes nur dann gesprochen werden könne, wenn ein Betrieb in der Absicht eingestellt werde, diesen wiederaufzunehmen.

Das Ruhen des Betriebes setze, ebenso wie die Betriebsaufgabe, die Absicht des Unternehmers voraus, den Betrieb vorübergehend oder auf Dauer einzustellen. Eine solche auf die Einstellung des Betriebes gerichtete Absicht sei im vorliegenden Fall weder gegeben noch gegeben gewesen. Es gebe überhaupt keinen Anhaltspunkt für die Annahme der BP, dass das Einzelunternehmen des Bw. zerschlagen hätte werden sollen oder dass eine Betriebsaufgabe vorläge.

Abschließend wies der Bw. darauf hin, dass auch die Aussage der Betriebsprüfung in der Stellungnahme, nach der die Firma T Rückstellungen in Höhe v. ATS 2,855.565,-- betreffend die Jahre 1992 und 1993 ausweise, für die ohne erkennbaren Grund vom Einzelunternehmen noch keine Rechnungen ausgestellt worden seien, als irreführend zu bezeichnen sei, da diese den Eindruck erweckten, dass diese Leistungen niemals verrechnet worden seien. Tatsächlich seien diese (Leistungen) bereits zu Beginn der Betriebsprüfung im Jänner 1998 größtenteils

verrechnet worden und somit im Rahmen der Einkünfte des Einzelunternehmens des Bw. bereits versteuert worden.

Vom UFS wird angemerkt, dass bei der Firma T im Zeitraum vom 15. Jänner 1998 bis zum 1. April 1998 von jenem betriebsprüfenden Organ, das die o. e. Betriebsprüfung beim Bw. vornahm, ebenfalls eine u. a. die Umsatz- und Körperschaftsteuer jeweils die Jahre 1993 bis 1996 betreffende Betriebsprüfung, durchgeführt wurde. Im Zuge dieser Betriebsprüfung wurden hinsichtlich der vom Bw. in diesen Jahren erbrachten und von der Firma T zugekauften Leistungen keine Feststellungen getroffen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw. entfaltete sowohl im Jahre 1994 – die Betriebsprüfung ging davon aus, dass zwischen Ende des Jahres 1993 bis "dato" (Prüfungsabschluss: 1. April 1998) - als auch in den Jahren danach eine Beratungstätigkeit auf dem Gebiet der Telekommunikation und der Netzwerktechnik. Somit erfolgte am 31. Dezember 1995 keine Betriebsaufgabe durch den Bw..

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung:

Zunächst ist festzuhalten, dass keine Hinweise darauf, dass der Bw. seinen Betrieb tatsächlich aufgab, existieren. Es erfolgte weder eine Veräußerung des Anlagevermögens, noch eine Aufgabe des Betriebsstandortes. Außerdem wurde dem Finanzamt keine Anzeige einer Betriebsaufgabe übermittelt.

Dazu kommt, dass der Bw. auch nach dem 31. Dezember 1995 betrieblich tätig war und Leistungen an die Firma T erbrachte. Sämtliche aus den vom Bw. der Firma T in den Jahren 1993 bis 1996 in Rechnung gestellten Leistungen resultierende Aufwendungen wurden bei der dieses Unternehmen betreffenden Betriebsprüfung – diese betraf, w. o. ausgeführt, u. a. die Umsatz- und Körperschaftsteuer jeweils der Jahre 1993 bis 1996 und wurde im Zeitraum vom 15. Jänner 1998 bis zum 1. April 1998 von dem betriebsprüfenden Organ durchgeführt, das die den Bw. betreffende Betriebsprüfung im Zeitraum vom 2. Dezember 1997 bis zum 1. April 1998 vornahm – als Betriebsausgaben anerkannt.

Daraus folgt nicht nur, dass die Betriebsprüfung den zwischen dem Bw. und der Firma T am 3. April 1992 abgeschlossenen Kooperationsvertrag als fremdüblich beurteilte sondern weiters, dass die Betriebsprüfung offensichtlich - w. o. ausgeführt, wurden bei der dieses Unternehmen betreffenden Betriebsprüfung hinsichtlich der vom Bw. in den Jahren 1994 und 1996 erbrachten und von diesem zugekauften Leistungen keine Feststellungen getroffen -

davon ausging, dass die vom Bw. an die Firma T in diesen Jahren ausgeführten Leistungen auch tatsächlich erbracht wurden. Anderenfalls hätte die Betriebsprüfung bei dieser die grundsätzliche Frage der Honorarverrechnung mit dem Bw. aufgegriffen. Bei dieser Betriebsprüfung wurden jedoch lediglich Feststellungen hinsichtlich der Büroräumlichkeiten des genannten Unternehmens getroffen.

Anzumerken ist, dass die Firma T ihren Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr, welches laut Punkt VI des Gesellschaftsvertrages vom 11. März 1992 jeweils am 1. März eines jeden Jahres beginnt und am 28. Februar des darauffolgenden Jahres endet, ermittelt. Da aus den vom Bw. dem o. e. Berufungsschreiben beigelegten Aufstellungen der von ihm für das genannte Unternehmen geleisteten Tätigkeiten hervorgeht, dass dieser auch in den Monaten Jänner und Februar 1996 Leistungen an die Firma T erbrachte, ist im Zusammenhalt mit den obigen Ausführungen hinsichtlich der bei dieser erfolgten Betriebsprüfung davon auszugehen, dass der Bw. seinen Betrieb nicht zum 31. Dezember 1995 aufgab.

Außerdem geht aus den erwähnten Aufstellungen eindeutig hervor, dass der Bw. auch in den übrigen Monaten des Jahres 1996 sowie im Jahre 1997 umfangreiche Leistungen an die Firma T ausführte. Vom UFS wird angemerkt, dass die diesbezüglichen Honorareinnahmen auch in den jeweiligen Einnahmen/Ausgabenrechnungen bzw. Steuererklärungen des Bw. aufscheinen.

Hinsichtlich des vom Bw. in der Berufung erstellten Vorbringens, dass in den Jahren 1994 und 1996 Reisespesen geltend gemacht worden seien ist auszuführen, dass solche lediglich in der Einnahmen/Ausgabenrechnung des Jahres 1996 vermerkt sind. Allerdings nahm der Bw. im Jahre 1994 das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 EStG 1988 in Anspruch. Somit ist auch auf Grund dieses Umstandes davon auszugehen, dass der Betrieb des Bw. auch nach dem 31. Dezember 1995 fortgesetzt wurde.

Betreffend die Rückstellungen in den Bilanzen der Firma T ist wiederum auf den Umstand, dass bei der dieses Unternehmen betreffenden Betriebsprüfung keine diesbezüglichen Feststellungen getroffen wurden, zu verweisen. Dazu kommt, dass das Vorbringen des Bw. in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zu seiner Berufung, dass von der BP hinsichtlich der von der Firma T gebildeten Rückstellungen überhaupt keine Erhebungen angestellt worden seien, was bereits daraus erkennbar gewesen sei, dass eine Rückstellung für Fremdleistungen für den Zeitraum 1997/98 von dieser nicht habe gebildet werden können, da der diesbezügliche Jahresabschluss im Prüfungszeitraum noch nicht fertiggestellt gewesen sei, als schlüssig zu beurteilen ist.

Dass der Bw. im Jahre 1995 keine Leistungen erbrachte steht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens, wonach Aufträge bei Unternehmen keineswegs regelmäßig eingehen, in Einklang.

Auf Grund des Gesamteindrucks der Verhältnisse des vorliegenden Falles war daher davon auszugehen, dass am 31. Dezember 1995 keine Betriebsaufgabe durch den Bw. erfolgte.

Der festgestellte Sachverhalt ist folgender rechtlicher Würdigung zu unterziehen:

1.) Betreffend des Nichtvorliegens einer Betriebsaufgabe des Bw. zum 31. Dezember 1995:

Gemäß § 24 Abs 1 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne Gewinne, die erzielt werden bei

1. der Veräußerung

-des ganzen Betriebes

-eines Teilbetriebes

-eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist

2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

Eine Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes) liegt vor, wenn der Betrieb nicht im Ganzen übereignet, sondern eingestellt wird (Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit) und die Wirtschaftsgüter entweder einzeln veräußert oder in das Privatvermögen übernommen oder verpachtet werden (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 19. September 1995, Zl. 91/14/0222). Von Betriebsaufgabe iS des § 24 leg. cit. kann nur dann gesprochen werden, wenn die Werte des Betriebsvermögens in einem einheitlichen Vorgang veräußert oder in das Privatvermögen übernommen werden (siehe *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht 1⁸ (2003) Tz 570). W. o. ausgeführt, erfolgte zum 31. Dezember 1995 weder eine Einstellung des Betriebes des Bw. noch eine Veräußerung der zu diesem gehörenden Wirtschaftsgüter. Da im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine Betriebsaufgabe somit nicht vorliegen, ist davon auszugehen, dass der Betrieb des Bw. nach dem genannten Datum weiterhin fortgeführt wurde.

Im gegenständlichen Falle kann auch nicht davon gesprochen werden, dass der Betrieb des Bw. unterbrochen wurde. Eine Betriebsunterbrechung (= Ruhen des Betriebes) liegt nämlich dann vor, wenn die werbende Tätigkeit zwar eingestellt ist, aber objektiv erkennbar beabsichtigt ist, den Betrieb innerhalb eines relativ kurzen Zeitraumes in ähnlicher Weise wieder aufzunehmen (siehe *Doralt*, EStG⁸, § 24 Tz 150). Im vorliegenden Fall lag keine Absicht des Bw., den Betrieb vorübergehend einzustellen vor. Daher ist dem Berufungsbegehren auch in diesem Punkt zu folgen.

2.) Betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 1995

Gemäß § 303 Abs 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs 1 lit a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Das Finanzamt begründete die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils des Jahres 1995 damit, dass aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung Feststellungen getroffen worden seien, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien und stützte die diesbezüglichen Bescheide somit auf das Hervorkommen neuer Tatsachen.

Aus den oben angeführten Gründen vermochte sich der UFS der vom Finanzamt vertretenen Meinung nicht anzuschließen und gelangte daher zum Ergebnis, dass am 31. Dezember 1995 keine Betriebsaufgabe durch den Bw. erfolgte. Die für die Wiederaufnahme des Verfahrens neu hervor gekommene Tatsache, nämlich, dass die betriebliche Tätigkeit des Bw. mit dem 31. Dezember 1995 als beendet anzusehen ist, liegt somit nicht vor.

Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Einkommensteuer sind daher – es liegt kein Wiederaufnahmegrund vor - gemäß § 289 Abs 2 BAO ersatzlos aufzuheben.

3.) Betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995:

Gemäß § 307 Abs 3 BAO tritt das Verfahren durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides scheiden die neuen Sachbescheide somit ex lege aus dem Rechtsbestand aus (vgl. Ritz, BAO³, § 307 Tz 8).

Dementsprechend richtet sich die Berufung vom 28. Mai 1998, soweit diese die Umsatz- und Einkommensteuer 1995 betrifft, gegen nicht (mehr) existente Bescheide und war daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO³, § 273, Tz 12).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Mai 2007